УДК 378:37.015.62:001.92:37

РОЛЬ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ В ОЦЕНКЕ ЭКСПЕРИМЕНТОВ, ПРОВОДИМЫХ В РОССИЙСКОМ ОБРАЗОВАНИИ

Л.Н. Титова, О.П. Синельникова

Счетная палата Российской федерации. г. Москва

Рассмотрена роль оценки эффективности использования бюджетных средств, вкладываемых в Российское образование. Аудитом эффективности предусматривается максимально обеспечить прозрачность и прогнозируемость бюджетно-финансовой системы государства, без чего невозможно добиться повышения конкурентоспособности национальной экономики и решить насущные социальные проблемы. Отмечено, что социальный климат в стране изменится к лучшему лишь в том случае, когда бюджетная сфера деятельности государства будет надежно защищена. В этой связи становление и развитие эффективного государственного финансового контроля, использующего аудит эффективности, является актуальной теоретической и практической задачей.

Основным принципом, которым руководствуются все высшие контрольные органы стран мира, является гласность. Общество и правительство любой страны заинтересованы в существовании независимого внешнего контроля за расходованием бюджетных средств и использованием государственной собственности. Вместе с тем, важной задачей государственного финансового контроля является оценка эффективности работы органов государственной власти.

Аудит эффективности является одним из направлений государственного финансового контроля. Он получил широкое распространение в деятельности большинства высших органов финансового контроля, входящих в международную организацию высших контрольных органов (ИНТОСАИ). Его развитие связано с повышением роли государственных финансов в экономике развитых стран, с результативностью деятельности высших органов финансового контроля и возрастанием степени публичности и прозрачности бюджетного процесса.

Эффективность использования государственных средств является стержнем государственного управления, критерием оценки деятельности каждого органа государственного управления.

Аудит эффективности призван охватывать весь спектр деятельности государства, полный круг бюджетных операций, а также концентрировать внимание на отдельных бюджетных программах и государственных организациях.

Аудит эффективности – это оценка бюджетных расходов с точки зрения решения общегосударственных задач.

Он дает возможность представить:

- налогоплательщикам – целостную картину эффективности деятельности министерств и ведомств в использовании государственных (муниципальных) финансовых средств и государственной (муниципальной) собственности;
- органам исполнительной власти – пути результативного и действенного решения того или иного вопроса при социально-экономическом прогнозировании, способы повышения эффективности их деятельности;
- парламентариям – имеющиеся пробелы в законодательной сфере и упущения в законотворческой работе.

Основная задача аудита эффективности заключается в том, чтобы установить степень и целесообразность использования средств бюджетов, внебюджетных средств, а также государственного (муниципального) имущества на цели, определенные бюджетным законодательством.

Цель аудита эффективности использования бюджетных средств можно сформулировать как определение экономичности, результативности и эффективности их расходования, оценку и минимизацию рисков в их использовании органами исполнительной власти, государственными предприятиями и иными бюджетополучателями.

Чтобы дать оценку эффективности использования указанных средств, необходимо проанализировать:

1) экономическую эффективность. Так, например, при строительстве больниц определяют произведенные затраты в расчете на одно койко-ме-

сто, при строительстве школ и других учебных заведений – затраты на одно учебное место;

2) социальную эффективность. Сюда можно отнести увеличение доли абсолютно здоровых детей; подготовка кадров в зависимости от потребностей отраслей экономики страны;
3) экономию.

Зарубежные страны при использовании метода оценки эффективности бюджетных расходов, ориентированных на результат, ограничиваются прямыми результатами деятельности и конечными социальными результатами. Под прямыми результатами деятельности понимают объем предоставленных государственных услуг или выполненных работ (например, количество выпускников школ или иных учебных заведений, количество проведенных операций). Конечные социальные результаты – это, например, снижение уровня преступности, снижение уровня смертности. С применением программно-целевого метода планирования бюджета используются следующие показатели результативности и эффективности:

1) *затрат* – количественная оценка требуемых ресурсов (финансовых и материальных);
2) *выпуска* – объем предоставленных услуг (выполненных работ);
3) *социальной эффективности* – степень достижения поставленных целей в процентном или количественном выражении, как конкретный результат в отношении всего населения или определенной группы людей, получивших выгоду в сравнении с планируемыми показателями, (например, снижение уровня углекислого газа в атмосфере, снижение уровня преступности, число трудоустроенных безработных, вылеченных больных);
4) *экономической эффективности* – издержки на единицу выпуска продукции (выполнения работ, оказания услуг) [1].

Эти же показатели в дальнейшем используются и для оценки эффективности использования бюджетных средств. Для этого они должны быть однородными, измеримыми, поддаваться обобщению и позволять вести учет производимых затрат.

При аудите эффективности оценивается *уровень эффективности управленческой деятельности, направленной на достижение конечного результата.*

Эффективный финансовый контроль управления государственными средствами является важнейшим фактором укрепления доверия общества к государственной власти. Он призван объединить власть и общество в достижении единой цели – обеспечения благосостояния граждан и стабильности государственной власти. Очевидно, что такой контроль только тогда будет пользоваться доверием граждан, когда он будет объективным и независимым от тех органов исполнительной власти, которые распоряжаются государственными средствами.

Как известно, одним из принципов бюджетной системы Российской Федерации, установленных статьёй 34 Бюджетного кодекса, является эффективность и экономность использования бюджетных средств. Он означает, что «при составлении и исполнении бюджетов уполномоченные органы и получатели бюджетных средств должны исходить из необходимости достижения заданных результатов с использованием наименьшего объема средств». Кроме того, статьи 160 и 163 Бюджетного кодекса устанавливают ответственность распорядителей бюджетных средств и бюджетополучателей за эффективное использование средств в соответствии с их целевым назначением.

Принцип эффективности использования бюджетных средств реализуется в практической деятельности ограниченно, так как на современном этапе в Российской Федерации не определены критерии и показатели эффективности использования государственных средств. «Неэффективное» использование средств доказать невозможно, поскольку невозможно предложить альтернативный вариант, способный привести к лучшему использованию средств.

В рамках реформирования бюджетного устройства в Российской Федерации меняются роль и содержание работы органов внешнего государственного финансового контроля. Если главным критерием эффективности деятельности получателя бюджетных средств становится результат с точки зрения общественной значимости, то контрольные органы должны будут оценивать этот результат с точки зрения затраченных на его достижение бюджетных средств и, конечно же, целесообразности расходования этих средств. Как раз такую возможность предоставляет аудит эффективности.

Эффективность и результативность государственных расходов, их прозрачность являются одними из наиболее важных и надежных индикаторов состояния системы государственных финансов. Оптимизация бюджетных расходов, их целевая направленность, высокий уровень организации бюджетного процесса, включая исполнение бюджетов всех уровней, создают бюджетный эффект экономического роста.

В ходе проведения аудита эффективности должны применяться критерии и показатели эффективности использования государственных средств или государственного имущества. Для бюджетных организаций они могут быть следующими, табл. 1.

При проведении аудита эффективности могут проверяться конкретные целевые программы, виды деятельности или функции органов управления. **Финансовый аудит**, осуществляемый органами государственного финансового контроля, обеспечивает проверку законности операций с бюджетными средствами, соблюдение соответствующих норм и правил, правильность составления финансовой отчетности. **Аудит эффективности** основное внимание уделяет оценке результатов деятельности проверяемого объекта, использующего государственные средства для достижения поставленных целей.

Таблица 1. *Эффективность использования государственных средств или государственного имущества для бюджетных организаций*

Критерии эффективности	Показатели эффективности (неэффективности)
Степень выполнения задач и функций	Полнота выполнения задач и функций – в соответствии с утвержденными программами работы, плановыми заданиями
	Качество выполнения задач и функций – соответствие установленным требованиям
Внутриорганизационная эффективность	Производительность
	Отсутствие или наличие и объем расходов на сверхнормативное оснащение и содержание
	Экономность (затраты на единицу продукта, работы или услуги в динамике и в сравнении с аналогами; отсутствие/наличие простоев, дублирования, выполнения безрезультатной (неиспользуемой далее) работы)
	Используемость ресурсов (*неиспользование (неполное использование) кадровых, финансовых, материальных, информационных и иных ресурсов*)
	Динамика состояния основных фондов
	Взыскиваемость дебиторской задолженности
	Дополнительные затраты, связанные с кредиторской задолженностью
Негативные побочные результаты	*Потери, проблемы, угрозы*
	Необходимые работы по нормализации ситуации
	Необходимые затраты на нормализацию ситуации

В качестве иллюстрации первых результатов аудита эффективности использования государственных средств, выделяемых на модернизацию образования в России, можно привести ряд примеров. Причем, полученные результаты аудита будем оценивать, применяя критерии и показатели эффективности.

Рассмотрим результаты аудита эффективности проводимых экспериментов по аттестации знаний учащихся в форме единого государственного экзамена (ЕГЭ) и переходу на финансирование образовательных учреждений высшего профессионального образования с использованием государственных именных финансовых обязательств (ГИФО), предусмотренных планом действий Правительства Российской Федерации в области социальной политики и модернизации экономики на 2000–2001 гг.

В дальнейшем эти эксперименты получили отражение в «Концепции модернизации российского образования на период до 2010 года» (далее – Концепция), одобренной распоряжением Правительства Российской Федерации от 29 декабря 2001 г. № 1756-р. Этот документ стал основополагающим нормативным документом при проведении всех мероприятий Минобразования России по совершенствованию образования.

Так, в результате проведения аудита эффективности, было выявлено, что проведение эксперимента по внедрению ЕГЭ в Российской Федерации в 2001–2003 гг. сопровождалось ускоренными темпами вовлечения в него всё новых субъектов Российской Федерации, школ и учреждений профессионального образования.

Как видно из приведенных в табл. 2 данных, в 2001 г. в эксперименте приняли участие 30 тыс. выпускников школ, проживающих в 3 субъектах Российской Федерации, в 2002 г. – уже около 300 тыс., (16 регионов), а в 2003 г. – 654 тыс. выпускников, проживающих в 47 субъектах Российской Федерации. Такое резкое увеличение числа вовлеченных в проведение ЕГЭ объективно не может проводиться в рамках эксперимента.

Таблица 2. *Динамика проведения эксперимента по внедрению ЕГЭ*

	2001 г.	2002 г.	2003 г.
Число субъектов РФ, участвующих в эксперименте	3	16	47
Число выпускников школ, принявших участие в эксперименте по ЕГЭ (тыс. чел.)	30	270	654

При этом, проведение любого эксперимента предусматривает отработку его содержания в опытном порядке с целью проверки выдвигаемых гипотез и лишь после проведения детального анализа результатов эксперимента может рассматриваться вопрос о его распространении.

Проведенный анализ показал, что финансирование мероприятий Концепции осуществлялось, в основном, за счет средств Федеральной программы развития образования (ФПРО), без внесения в нее изменений через федеральные законы и за счет других целевых программ.

По итогам проведенного аудита эффективности использования государственных средств на развитие образования в части проведения ЕГЭ можно сделать следующие выводы:

1. Средства федерального бюджета, направленные на проведение эксперимента по внедрению ЕГЭ, отвлечены от мероприятий ФПРО, утвержденных Федеральным законом.

Общая потребность в средствах, необходимых для проведения аттестации учащихся в форме ЕГЭ в целом по стране, в 2006 г. по предварительным подсчетам составит без учета инфляции 1463 млн руб. Следует отметить, что в 2005 г. заканчивается действие ФПРО. Затраты на проведение ЕГЭ должны будут покрываться из бюджетов субъектов Российской Федерации, которые в настоящее время не могут финансировать многие социально-значимые программы.

2. В ходе контрольных мероприятий было также учтено мнение ректоров российских вузов. Большинство из них считает, что аттестацию знаний учащихся в форме ЕГЭ можно использовать лишь как альтернативную форму прове-

дения экзаменов и также при условии законодательного ее оформления.

Выбор формы сдачи экзаменов для зачисления в вуз должен оставаться за самим абитуриентом, что соответствует основным положениям Конституции Российской Федерации в области образования.

3. В целях получения качественного результата эксперимента, его проведение должно проходить не ускоренно, а на протяжении как минимум 10–15 лет.
4. Работы по внедрению ЕГЭ вышли за рамки эксперимента из-за отсутствия эффективного инструмента оценки результативности экспериментальной работы.

Одним из основных мероприятий ФПРО является изучение возможности и проведение в порядке эксперимента внедрения государственного (социального) образовательного кредита в систему образования.

Но в ходе аудита эффективности установлено, что в нарушение Федерального закона, утвердившего ФПРО, в сфере образования проводится совершенно другое мероприятие. Это эксперимент по переходу на финансирование высшего профессионального образования с использованием ГИФО на базе результатов, полученных в ходе эксперимента по внедрению ЕГЭ.

ГИФО – это свидетельство о результатах сданного гражданином единого государственного экзамена с соответствующей записью, удостоверяющей категорию финансового обязательства, являющегося основанием для предоставления вузу бюджетных средств на обучение в нем этого гражданина. Определение ГИФО закреплено в постановлении Правительства Российской Федерации от 14 января 2002 г. № 6 «О проведении в 2002–2003 гг. эксперимента по переходу на финансирование отдельных учреждений высшего профессионального образования с использованием государственных именных финансовых обязательств». Изложенный в указанном документе порядок фактически устанавливает новый механизм получения бесплатного и частично-бесплатного образования. Но в действующем федеральном законодательстве он не предусмотрен.

В эксперименте по переходу на финансирование с использованием ГИФО в 2002–2003 гг. приняли участие шесть вузов из трех субъектов Российской Федерации.

Поскольку финансовое наполнение ГИФО непосредственно определяется результатами полученных баллов при сдаче экзаменов в форме ЕГЭ, то и эксперимент по ГИФО осуществляется во взаимосвязи с экспериментом по ЕГЭ. И чем больше баллов у абитуриента по результатам таких экзаменов, тем выше категория ГИФО.

Величины ГИФО в зависимости от категорий на 2002 г. были утверждены приказом Минобразования России. Однако на 2003 г. эти нормативы были изменены. Тем самым финансовые средства вузу на студентов второго года обучения, зачисленных по системе ГИФО в 2002 г., были установлены уже в новых объемах, что фактически перечеркивает саму идею эксперимента, табл. 3.

Таблица 3. *Размеры величин ГИФО по категориям (тыс. руб.)*

Категории ГИФО	2002 г.	2003 г.	2003 г.*
1	14,5	12,5	17,5
2	7,5	7,2	12,2
3	3,9	3,0	8,0
4	2,8	2,0	–
5	1,2	0,7	–

**дополнительно для особо значимых специальностей, но не более 300 человек по специальностям по субъекту РФ*

По методике расчета величины финансового обязательства (ГИФО) студент оплачивает разницу между стоимостью обучения и размером финансового обязательства, исчисленного по результатам ЕГЭ, с присвоением категории ГИФО.

Планировалось, что если ученик школы сдал ЕГЭ и получил баллы, соответствующие 1-ой категории, то обучение в вузе будет для него бесплатным. За 2–5 категории часть денег на учебу будет поступать из бюджета, а разницу в цене придется доплачивать. Так, к примеру, финансовое обеспечение 2-ой категории в 2002 г. равнялось 7,5 тыс. руб.

Эксперимент в трех республиках оказался затратным, намного превысив смету. Так, в 2003 г. ЕГЭ сдавали в этих регионах достаточно неплохо: 39 % получили ГИФО высших (1-ой и 2-ой) категорий, а 45 % – третьей. Однако Минобразование России изменило размеры величин ГИФО, табл. 3. А с учетом внесения поправок в главу 25 Налогового кодекса РФ, в результате которого вузы лишились льгот, цена за учебу выросла в два, а на некоторые специальности – даже в три раза. В ходе проверки установлено, что практически все студенты, зачисленные в вуз, должны осуществлять доплату. Средневзвешенная величина ГИФО, исчисленная по самым массовым первым трем категориям не превышает 7,5 тыс. руб. Тогда как самая низкая реальная стоимость обучения в проверяемых вузах составила 15,4 тыс. руб. в год, самая высокая – 22 тыс. руб. (в зависимости от специальности).

У выпускников школ регионов, где проводился эксперимент по ГИФО, не оказалось выбора – они были вынуждены принять условия эксперимента.

При внедрении ГИФО возникает целый ряд проблем:

– потребуется внести изменения в действующий порядок бюджетного финансирования и статью 158 Бюджетного кодекса Российской Федерации в части направления средств от главного распорядителя получателю с предоставлением вузу права самостоятельно составлять и утверждать смету доходов и расходов;

- предлагаемое объединение бюджетных и внебюджетных средств в качестве доходов вуза, а также осуществление расходования средств (не всех, а только полученных по системе ГИФО) с единого счета ведет к смешиванию средств, что противоречит Гражданскому и Налоговому кодексам Российской Федерации;
- при объединении средств возникает неразрешимая ситуация в учете оплаты труда ППС за счет средств бюджета и внебюджетных источников и разделение ее на ставки, что затрудняет бухгалтерскую и статистическую отчетности;
- невозможно осуществлять отдельный учет средств ГИФО и сумм доплат, осуществляемых студентами, а также контроль за использованием их по целевому назначению – нарушается принцип прозрачности и достоверности расходов бюджета.

Конечный же результат проведения эксперимента по внедрению государственных именных финансовых обязательств – это отвлечение бюджетных средств от студентов, зачисленных в вуз на бесплатной основе и сокращение числа таких студентов. Это ведет к невыполнению ст. 43 Конституции Российской Федерации и ст. 5 Закона «Об образовании», устанавливающие гарантии получения на конкурсной основе бесплатного высшего профессионального образования.

Следует иметь в виду, что «образовательные ваучеры (ГИФО), несмотря на то, что этой идее уже более ста лет, не нашли практического применения в вузах ни одной страны мира. В том числе в США, откуда эта идея позаимствована» [2].

Таким образом, в целях проведения аудита эффективности использования средств бюджетов при реализации федеральных целевых программ и государственных программ, принятых постановлениями Правительства Российской Федерации, рассматривается их результативность посредством:

- оценки правильности и приемлемости конечных целей программы;
- определения уровня нахождения программы с точки зрения конечного желаемого результата;
- оценки ее эффективности в целом или отдельных ее компонентов;
- установления факторов, препятствующих нормальной реализации программы;
- оценки деятельности руководства по определению возможностей для исполнения программы и достижения желаемого результата, то есть использование рациональных методов по решению задач, предусмотренных программой, минимизация средств на их достижение;
- определения моментов дублирования, либо совпадения (полное, частичное) проверяемой программы с другими, связанными с ней программами;
- определения направлений и мер, способных улучшить работу по реализации программы;
- определения, соответствует ли данная программа действующим нормативным, правовым и иным законодательным актам;
- установления достоверности представляемой отчетности о ходе исполнения программы.

Аудитом эффективности предусматривается максимально обеспечить прозрачность и прогнозируемость бюджетно-финансовой системы государства, без чего невозможно добиться повышения конкурентоспособности национальной экономики и решить насущные социальные проблемы.

Важным шагом в необходимости совершенствования всех видов государственного финансового контроля стало начавшееся реформирование бюджетного процесса.

С 2003 г. в Российской Федерации при содействии Европейского Союза осуществляется проект «Реформа государственного бюджета», в рамках которого Минфином России совместно с Нидерландским экономическим институтом разрабатываются мероприятия по внедрению бюджетирования, ориентированного на результат. Они включают:

- подготовку методик (рекомендаций) по оценке экономической и социальной эффективности расходования средств федерального бюджета,
- разработку совместно с отраслевыми министерствами показателей оценки результатов оказания бюджетных услуг,
- разработку программ для отработки показателей и оценок эффективности бюджетных расходов.

Без внедрения новых механизмов оценки эффективности расходования средств бюджетов не будут работать и новые механизмы бюджетного учета, которые сейчас внедряются по различным направлениям. Они не будут работать потому, что в связи с расширением самостоятельности бюджетополучателей необходимо жестко контролировать их усилия, направленные на повышение эффективности и разумности расходования бюджетных средств.

Обобщая вышесказанное, важно отметить, что социальный климат в стране изменится к лучшему лишь в том случае, когда бюджетная сфера деятельности государства будет надежно защищена. Поэтому становление и развитие эффективного государственного финансового контроля, использующего аудит эффективности, является актуальной теоретической и практической задачей.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Сб. материалов по бюджетированию, ориентированному на результат. Сост. Нидерландский экономический институт. – М., 2003. – С. 39, 13, 30.
2. Ильинский И.М. Негосударственные вузы России: опыт самоидентификации. – М.: Изд-во Московского гуманитарного ун-та, 2004. – 235 с.